



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.720464/2014-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.232 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente REAL MINAS TEXTIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2011

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

EMPRESA ARTIFICIAL. SIMULAÇÃO. VÍNCULO DIRETO.

Diante de empresa prestadora de serviços com existência meramente formal, mantida artificialmente para abrigar de forma simulada o fator de produção trabalho de sua única contratante, impõe-se o reconhecimento da simulação a ocultar o real titular da posição jurídica de empregador ou da posição jurídica de contratante dos segurados contribuintes individuais.

SIMULAÇÃO NA CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS.

Constatado pela fiscalização que a contratação de serviços ocorre de forma simulada, correto o enquadramento dos empregados na empresa a que estão materialmente vinculados.

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE. DESCARACTERIZAÇÃO.

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraído-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. INTERPOSIÇÃO DE EMPRESA SEM SUBSTRATO REAL. VÍNCULO DIRETO.

A legislação tributária incide sobre os fatos efetivamente ocorridos, devendo prevalecer a realidade emergente do conjunto probatório constante dos autos. A interposição de empresa meramente formal a atuar em simbiose forçada com sua única contratante, sendo incapaz de subsistir enquanto empresa autônoma por ser mantida artificialmente para ocultar o fator de produção trabalho de sua contratante, não pode ser admitida. Não há como se admitir a empresa interposta como a real contratante dos trabalhadores, eis que estão apenas nominalmente a seu serviço, sob pena de se reduzir o trabalho humano a uma mera mercadoria em afronta aos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana (Constituição da República, art. 1º, III) e da valorização social do trabalho (Constituição da República, art. 1º, IV, e 170, *caput*) e ao primeiro princípio da Declaração de Filadélfia (Constituição da Organização Internacional do Trabalho), ratificada conforme Decreto de Promulgação n.º 25.696, de 20 de outubro de 1948 (Constituição da República, art. 5º, § 2º).

SIMULAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Revelada terceira empresa como mera interposta de pessoa jurídica que se aproveita de expediente simulatório, esta pode se utilizar dos recolhimentos efetuados por aquela na quitação das contribuições por ela devidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar que sejam aproveitados os valores pagos de contribuição patronal previdenciária na sistemática do SIMPLES pela empresa interposta Flamatex Indústria Têxtil Ltda. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Wilsom de Moraes Filho, Marcelo de Sousa Sateles e Miriam Denise Xavier (presidente) que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 235 e ss).

Pois bem. Trata-se de processo datado de 19/03/2014, levado à ciência do sujeito passivo em 25/03/2014 (fl. 127), composto pelos seguintes Autos-de-Infração lavrados pelo descumprimento de obrigações tributárias principais:

DEBCAD 51.043.232-8: contribuições devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados (inclusive alíquota para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa – RAT) (Lei n.º 8.212/91, artigo 22, I e II), e também sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais (Lei n.º 8.212/91, artigo 22, III) no valor total de R\$ 2.355.975,64 (dois milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e quatro centavos), incluindo o principal, juros e multa de ofício.

DEBCAD 51.043.233-6: contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos – Terceiros - incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), no valor total de R\$ 575.688,61 (quinhentos e setenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e oito reais e sessenta e um centavos), incluindo o principal, juros e multa de ofício.

Conforme consta no Relatório Fiscal (e-fls. 39 e ss), a fiscalização considerou que houve uma simulação, por parte da empresa Real Minas, ao registrar e declarar trabalhadores nas GFIP da empresa Flamatex, com o objetivo de usufruir de forma indevida da isenção das contribuições previdenciárias patronais concedidas às empresas optantes pelo SINAC – Simples Nacional.

Nesse sentido, apresentou os elementos para comprovar suas alegações: **(a)** as atividades desenvolvidas por ambas as empresas são complementares; **(b)** a matriz da autuada e a filial da Flamatex são estabelecimentos contínuos e interligados; **(c)** as atividades administrativas, financeiras e comerciais das duas empresas são executadas de forma unificada, pelos mesmos administradores e funcionários instalados na matriz da autuada; **(d)** existem inúmeras ações trabalhistas nas quais ambas as empresas são arroladas como reclamadas solidárias; **(e)** os sócios da autuada figuram no quadro de empregados da Flamatex; **(f)** o mesmo contador é responsável pela contabilidade das duas empresas; **(g)** a maior parte da produção da Flamatex é vendida para a autuada; **(h)** a Flamatex acumulou prejuízos de 2009 a 2011, recebendo durante esse período, a fundo perdido, repasses financeiros da autuada, os quais não foram devidamente justificados pela Flamatex.

Assim, a fiscalização concluiu que os trabalhadores da empresa Flamatex, para efeitos previdenciários, prestaram serviços de fato para a empresa Real Minas Ind. Com. Têxtil Ltda.

Em decorrência, a autoridade fiscal efetuou o lançamento das contribuições patronais, inclusive alíquota SAT/RAT e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), esclarecendo que as contribuições dos segurados não foram lançadas, pois devidamente recolhidas.

A empresa autuada, por sua vez, apresentou impugnações tempestivas, distintas para cada Debcad, contendo os seguintes argumentos, aqui consolidados em uma única síntese:

1. Inicialmente, considerando que os fatos foram apurados em empresa diversa – Flamatex – (motivo pelo qual alguns documentos não foram apresentados) requer seja autorizado o aditamento da impugnação, para juntada desses documentos,

caso se mostrem necessários, sob pena de caracterização de cerceamento de defesa.

2. Questiona o procedimento fiscal, qualificando como frágeis os elementos utilizados na caracterização do grupo econômico e na atribuição da responsabilidade solidária.
3. Quanto ao grupo econômico, afirma que a fiscalização se pautou no artigo 124, I do CTN e artigo 30, IX da Lei n.º 8.212/91, menciona a necessidade de participação societária comum como um importante elemento na caracterização do grupo econômico, e que esta circunstância não está presente no caso analisado. Também põe em relevo a necessidade – para a caracterização do grupo econômico - do exercício de atividade conjunta, sob a mesma orientação administrativa e financeira, situações que aqui também não se observam.
4. Alega que a existência do grupo econômico não pode ser presumida, e que a fiscalização não comprovou a participação da atuada na situação configuradora dos fatos geradores, outro elemento necessário para a responsabilização solidária das empresas do mesmo grupo econômico. Cita o artigo 128 do CTN. Assim, entende que não subsiste a responsabilidade solidária decorrente do grupo econômico.
5. O fato de que a matriz da atuada e a filial da Flamatex ocupavam estabelecimentos vizinhos e interligados não representa indício de fraude ou simulação, sendo que a passagem existente entre os estabelecimentos apenas facilitava a logística e reduzia os custos. Além disso, a matriz da Flamatex fica em outro endereço, o que demonstra sua autonomia.
6. Não foi demonstrado que a administração da Flamatex é feita pela atuada, não se preocupando o fisco em verificar se não era a matriz da Flamatex quem realmente a administrava. A existência de filiais afasta a tese da unicidade empresarial.
7. As tratativas comerciais existentes entre as duas empresas, representadas por diversos contratos, principalmente de industrialização por encomenda, não se prestam a comprovar o que pretende a fiscalização, não caracterizando fraude ou simulação.
8. Conforme afirmado pela própria fiscalização, o faturamento da Flamatex não é exclusivamente de serviços prestados à atuada, sendo que estes respondem apenas pela “maior parte” da sua receita.
9. Nada de excepcional existe no fato de que a contabilidade das duas empresas é feita pelo mesmo profissional, pois este também presta serviços na região a inúmeras outras empresas do setor.
10. A existência de reclamações trabalhistas nas quais ambas as empresas figuram no pólo passivo não representa a prova para o que pretende a fiscalização, sendo necessário considerar que nem toda pretensão submetida ao Judiciário é devida, e cada pessoa tem o direito de acionar quem bem entender. Além disso, não restou comprovada a responsabilidade da atuada nessas ações, devendo se ter em conta também, que a responsabilização na esfera trabalhista - sempre protecionista em virtude do caráter hipossuficiente do empregado – não importa necessariamente em responsabilidade tributária.
11. Quanto à suposta dependência financeira em virtude dos repasses injustificados, ressalta que a fiscalização não especificou em quais momentos ocorreram,

verificando-se na verdade, adiantamentos dos pagamentos por serviços prestados pela Flamatex.

12. A autuada possui número de empregados suficiente para a consecução de suas atividades. Em dezembro de 2011, por exemplo, eram 11 empregados na matriz mais 102 em sua filial, enquanto a Flamatex possuía nesse período, 126 empregados em sua matriz e 5 em sua filial. Existe uma correlação lógica e proporcional entre a quantidade de empregados da autuada, sua produção e seu faturamento. Por fim, se o intuito da autuada fosse registrar seus empregados na Flamatex para se eximir das contribuições patronais, não faria sentido manter em seus quadros tantos empregados, os quais, dessa maneira, não produziram essa vantagem.
13. A maior parte dos produtos vendidos pela autuada é de fabricação própria.
14. Não há provas de que os empregados da Flamatex são, de fato, da autuada, decorrendo a imputação do simples fato de a fiscalização ter assim entendido, sem que fossem apontadas as provas necessárias.
15. Na seqüência, apresenta uma série de indagações referentes aos fatos apontados pela fiscalização, concluindo tratarem-se todos de situações regulares.
16. Volta a discorrer sobre o artigo 128 do CTN, reafirmando que não existem provas suficientes para imputar à autuada a responsabilidade pelas contribuições apuradas.
17. Com relação ao Debcad **51.043.232-8**, pleiteia alternativamente, sob pena de *bis in idem*, o abatimento das contribuições previdenciárias que já foram recolhidas pela Flamatex, no recolhimento único e simplificado do Simples Nacional, pois, parte deste recolhimento único refere-se a tais contribuições.
18. Ao final, requer a procedência da impugnação e a conseqüente improcedência das autuações, com o seu cancelamento. Alternativamente, pugna pelo aproveitamento das contribuições já recolhidas pela Flamatex na sistemática do Simples Nacional.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 235 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2011

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma. Justifica-se dessa maneira, o lançamento efetuado em nome do real tomador dos serviços prestados pelos segurados formalmente vinculados a outra pessoa jurídica.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL POR PESSOA JURÍDICA DIVERSA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias, mediante aproveitamento de valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional, por outra pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 264 e ss), transcrevendo, *ipsis litteris*, a sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante n.º 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Portanto, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto.

2. Mérito.

Conforme narrado, os créditos previdenciários constituídos neste lançamento se referem às contribuições devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados (inclusive alíquota para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa – RAT) (Lei n.º 8.212/91, artigo 22, I e II), e também sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais (Lei n.º 8.212/91, artigo 22, III).

Também foram lançadas as contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos – Terceiros - incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE).

As contribuições dos segurados, por sua vez, não foram lançadas, pois devidamente recolhidas.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 39 e ss), a autoridade lançadora esclareceu que verificou a constituição da pessoa jurídica Flamatex Indústria Têxtil Ltda EPP – empresa optante do Simples Nacional - cuja mão-de-obra foi utilizada integralmente pela autuada.

A fiscalização concluiu que a Flamatex não possuiria capacidade financeira para arcar com os custos dos salários e encargos dos trabalhadores declarados em GFIP, sendo amparada financeiramente pela autuada.

Dessa forma, entendeu que teria havido simulação por parte da autuada, ao registrar esses trabalhadores (os quais, de fato, prestavam serviços à autuada) na Flamatex, com o intuito de usufruir indevidamente dos benefícios tributários do Simples Nacional.

Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo repisou a integralidade das alegações de defesa, transcrevendo, *ipsis litteris*, a sua impugnação, defendendo a regularidade das operações travadas e a inexistência de fraude e simulação na hipótese dos autos.

Em que pese a veemência das alegações do sujeito passivo, em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

A começar, dentro de suas prerrogativas legais, decorrentes dos artigos 142 e 149 do CTN e do art. 33 e § 1.º da Lei n.º 8.212/91, a Auditoria-Fiscal tem o poder-dever de fiscalizar e identificar, conforme a situação fática apresentada, a realidade dos fatos geradores ocorridos, isto é, a verdade material, em detrimento dos aspectos meramente formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte.

Nesse sentido, as inúmeras considerações do sujeito passivo quanto à suposta caracterização de grupo econômico pela fiscalização, defendendo sua inexistência e que não estão presentes nos autos os elementos necessários para imputar à autuada a responsabilidade solidária em virtude do suposto grupo, não possuem relação com o presente lançamento, vez que a fiscalização em momento algum considerou a existência de grupo econômico, pautando seus trabalhos na unicidade empresarial decorrente da desconsideração dos vínculos entre os trabalhadores e a Flamatex.

Aliás, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, a caracterização de grupo econômico seria de todo incompatível com as conclusões fiscais, pois o grupo econômico pressupõe a pluralidade de empresas que não está presente quando se considera que duas pessoas jurídicas, de fato, atuam como uma só.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do Direito, dentre os quais se destaca o da primazia da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, que também integra o processo administrativo fiscal.

Tal prerrogativa encontra respaldo na legislação vigente. Vejamos alguns dispositivos contemplados no Código Tributário Nacional:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII. quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Na seara previdenciária, o artigo 33, caput, da Lei nº 8.212, de 1991, atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições ali previstas.

Assim, incumbe à RFB, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a efetiva matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma

Assim, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados, restando evidente a possibilidade de o Auditor-Fiscal desconsiderar atos e fatos aparentes e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

Na hipótese dos autos, a fiscalização apurou, além da questão de localização física, uma série de outros indícios que demonstraram tratar-se o caso de utilização de empresa interposta com o fim único de economia tributária, tendo sido muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo.

Nesse particular o Relatório Fiscal (e-fls. 39 e ss), ao qual ora se reporta, traz um extenso rol de elementos que levaram à conclusão acima. Pode-se resumi-lo nos termos seguintes:

- a) As atividades desenvolvidas por ambas as empresas são complementares;
- b) A matriz da autuada e a filial da Flamatex são estabelecimentos contínuos e interligados;
- c) As atividades administrativas, financeiras e comerciais das duas empresas são executadas de forma unificada, pelos mesmos administradores e funcionários instalados na matriz da autuada;
- d) Existem inúmeras ações trabalhistas nas quais ambas as empresas são arroladas como reclamadas solidárias;
- e) Os sócios da autuada figuram no quadro de empregados da Flamatex;
- f) O mesmo contador é responsável pela contabilidade das duas empresas;

- g) A maior parte da produção da Flamatex é vendida para a autuada;
- h) A Flamatex acumulou prejuízos de 2009 a 2011, recebendo durante esse período, a fundo perdido, repasses financeiros da autuada, os quais não foram devidamente justificados pela Flamatex.

Os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova acerca de eventual irregularidade do presente lançamento.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados, o que não foi feito na hipótese dos autos, tendo o sujeito passivo trazido alegações genéricas e desacompanhadas da devida comprovação.

Nesse sentido, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

Tem-se, portanto, que pautado nas provas articuladas por ambas as partes, o convencimento quanto à vinculação decorre não só do conjunto fático-probatório carreado pela fiscalização, mas também pela linha argumentativa utilizada para contrapor a acusação fiscal, pela qual o recorrente faz considerações genéricas e demasiadamente teóricas, sem refutar concreta e efetivamente os fatos, os nomes, os números e os documentos colhidos pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria. Ao fim e ao cabo, a análise conjunta dos elementos probatórios leva à conclusão da efetiva prestação dos serviços pelos trabalhadores para a pessoa jurídica notificada, não optante pelo Simples.

Com efeito, a prova dos autos demonstra se tratar de terceirização simulada, por meio de interposta pessoa, com o objetivo de aproveitar do tratamento tributário mais favorecido, do Simples Nacional, conforme amplamente comprovado pela fiscalização e detidamente pontuado pela decisão recorrida. É de se ver os seguintes trechos do acórdão proferido pela DRJ:

[...] Da Atribuição da Responsabilidade Tributária:

O presente processo refere-se ao lançamento das contribuições incidentes sobre a remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados formalmente registrados pela empresa Flamatex, mas que de fato estavam vinculados à autuada.

Durante a ação fiscal junto às empresas envolvidas, a fiscalização concluiu - ante os fatos já relacionados no Relatório que precede o presente Voto - que a Flamatex se tratava de empresa cuja existência era destinada unicamente à manutenção dos contratos de trabalho relativos aos segurados que, de fato, prestavam serviços diretamente à autuada, beneficiando-se do regime simplificado de recolhimento de tributos do qual a Flamatex era optante (Simples Nacional).

Os fatos relatados pela fiscalização e as provas trazidas aos autos demonstram que a Flamatex, embora constituída formalmente, não exercia as suas atividades como uma empresa autônoma e independente. A separação entre esta e a autuada não se verificava de fato e a sua existência tinha como objetivo aproveitar o benefício do tratamento diferenciado e favorecido decorrente da sua opção pelo Simples Nacional, já que a

autuada não preenchia os requisitos necessários para ingressar neste regime tributário simplificado e favorecido.

Todo o contexto trazido aos autos revela não se tratar de mera terceirização, como pretende demonstrar a autuada.

A respeito, em relação a inúmeros fatos apontados pela fiscalização, a autuada afirma que não se tratam de operações irregulares ou que possam demonstrar a ocorrência de fraude ou simulação.

Porém, é preciso elucidar que a questão a ser examinada - concluir se os fatos trazidos pela fiscalização são suficientes à comprovação da imputação fiscal - não fica limitada à análise isolada de cada um dos fatos considerados, como propõe a autuada ao formular uma série de indagações à fl. 207. Deve-se aqui, por outro caminho, avaliar o contexto formado por todo o conjunto de elementos. É justamente da análise desse contexto, como um todo, e não de cada fato isolado, que se poderá concluir pela existência, ou não, da simulação.

Assim, iniciando pelo fato de que ambas as empresas ocupavam estabelecimentos vizinhos, este, por si só, não demonstra que a criação da Flamatex teve como finalidade permitir que a autuada usufrísse indevidamente dos benefícios do Simples Nacional. Porém, esse fato integra um amplo conjunto probatório que, visto como um todo, leva à tal conclusão.

Observe-se aqui que, além de vizinhos, os estabelecimentos eram interligados, situação esta que, ao contrário da vizinhança, não se pode tomar como normal e ordinária, o que reforça, por esse motivo em maior grau, as conclusões fiscais.

Também não se pode concluir pela subordinação e dependência da Flamatex em relação à autuada pelo fato, isoladamente considerado, de que esta era a destinatária da maioria dos serviços prestados por aquela, mas esse elemento, em conjunto com os demais, também demonstra estar correta a conclusão fiscal.

Aqui cabe observar que a exclusividade na prestação de serviços não é condição indispensável à demonstração da vinculação da Flamatex à autuada na forma apontada pela fiscalização, de modo que embora houvesse parte dos serviços sendo prestados a outros destinatários, o que se evidencia é a vinculação e a dependência externados, dentre outros fatores conjuntamente considerados, pela condição de “principal cliente” da autuada.

No mesmo sentido, é natural, e perfeitamente lícito que um mesmo profissional preste assessoria contábil para diversas pessoas jurídicas, principalmente em se tratando de empresas da mesma região e que atuam no mesmo ramo de atividades.

No entanto, somada a outros fatos, essa constatação, bem como a existência de reclamações trabalhistas nas quais ambas as empresas aparecem juntas no pólo passivo, os constantes prejuízos suportados pela Flamatex (que revelam sua inviabilidade econômica) e os empréstimos feitos pela autuada à Flamatex, são elementos que se somam e, conjuntamente, atestam a conclusão fiscal.

Especificamente quanto aos empréstimos, embora a autuada alegue que só fazia pagamentos a título de adiantamentos pelos serviços prestados, existem nos autos elementos suficientes à demonstração da sua ocorrência.

Nesse sentido, a fiscalização solicitou informações à Flamatex mediante o Termo de Intimação Fiscal 01 (fl. 47), tendo esta respondido à fl.48 nos seguintes termos:

“1 – Com relação aos valores lançados na conta 2.1.1.01.00086, a subscrevente informa que parte se refere à empréstimos contraídos perante a sociedade REAL MINAS TÊXTIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ/MF no 02.419.624/0001-73 e parte se refere a adiantamento de Clientes. Esclarece ainda que, até o momento não foi possível verificar a forma de pagamentos desses empréstimos.

2 – Com relação aos empréstimos, que foram realizados mediante transferência bancária, para alguns valores existem Contratos firmados entre as partes.

Todavia, em que pese o esforço da empresa, até o momento não foi possível localizá-los. Com relação aos adiantamentos de clientes, todos os repasses foram realizados mediante TED e DOC.”

Ao final, a Flamatex solicita prazo adicional de 30 (trinta) dias para complementar as informações, não havendo nos autos qualquer elemento referente a tal complemento.

O teor das informações prestadas pela Flamatex revela que esta não tinha conhecimento das operações realizadas, não sabendo explicar como ou se foram pagos tais empréstimos, revelando também sob este aspecto, a falta de autonomia desta empresa na condução das suas atividades.

Note-se que estes repasses foram devidamente relacionados pela fiscalização à fl. 63, inclusive com a indicação da conta contábil da Flamatex que os tem registrados. Por sua vez, a contabilidade da Flamatex foi trazida aos autos (fls. 101/126), possibilitando a identificação dos valores e datas dos repasses. Não subsiste, portanto, a alegação da atuada de que a fiscalização não indicou o momento de tais pagamentos, pois os autos contêm todas as informações necessárias para que a atuada pudesse verificar a origem e exatidão desses valores.

Com relação ao fato de que a atuada possuía considerável número de trabalhadores em seu quadro de empregados, este não tem o condão de afastar as conclusões fiscais, as quais são igualmente válidas, independentemente do grau em que foi utilizado pela atuada o expediente de servir-se da Flamatex para se beneficiar indevidamente do Simples Nacional.

Tais considerações também se aplicam ao fato de que parte das vendas da atuada era oriunda de produtos de fabricação própria e também ao argumento de que tanto a atuada quanto a Flamatex dispunham de outros estabelecimentos, além daqueles vizinhos e interligados. Nesses casos, a dimensão das provas - que inclui a vizinhança e interligação de um estabelecimento de cada empresa, e a venda pela atuada, ainda que parcial, dos produtos fabricados pela Flamatex – são suficientes para demonstrar, sempre em conjunto com os outros fatores apurados, a situação de dependência da Flamatex e sua utilização pela atuada para se eximir das contribuições patronais, utilizando indevidamente da condição de optante do Simples Nacional da Flamatex para ali registrar os trabalhadores efetivamente vinculados à atuada.

Assim, levando-se em conta que autoridade administrativa - amparada no artigo 142 do CTN e artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 - possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos e, considerando também que, ao contrário do que defende a atuada, a fiscalização carrou aos autos provas suficientes para demonstrar a situação que embasa suas conclusões, inexistindo fundamento para afastar o crédito tributário constituído, que por estas razões deve ser mantido no presente julgamento.

Tem-se, pois, que os fatos arrolados pela fiscalização, caso considerados de maneira isolada, poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, dentro de um contexto abrangente, dão a convicção de uma disposição empresarial atípica permitindo à empresa Atuada beneficiar-se das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhe seria possível usufruir.

No presente caso, todo o conjunto probatório, relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências robustas levam à convicção de que a realidade fática essencial das atividades realizadas pela empresa atuada foi modificada artificialmente, sendo que tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais.

O objeto da tributação no referido lançamento, foi o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização, conforme está consignado expressamente no art. 118 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, correto o lançamento das contribuições previdenciárias (patronal, SAT e terceiros) incidentes sobre as folhas de pagamento dos empregados que estavam apenas formalmente registrados através da interposta pessoa, mas que eram empregados do recorrente.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp n.º 1.338.133/MG, REsp n.º 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp n.º 811.416/SP).

Por fim, no tocante ao aproveitamento dos valores pagos de contribuição previdenciária (cota patronal) por **Flamatex Indústria Têxtil Ltda**, entendo que o lançamento merece um pequeno reparo.

A esse respeito, em que pese todo o trabalho da fiscalização na descaracterização dos atos negociais entre as empresas, coaduno, no entanto, com as alegações da defesa, pois efetivamente se houve o reconhecimento da simulação e a imputação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias como de responsabilidade da empresa principal, os valores relativos à cota patronal, já recolhidos pela empresa interposta na modalidade do SIMPLES, devem ser identificados e deduzidos do presente débito.

Este procedimento se mostra necessário por dois motivos: primeiro, porque, na forma proposta não se estaria diante de duas empresas, mas sim de uma; e, segundo, porque contribuições incidentes sobre os fatos geradores que embasaram o lançamento já foram pagas e, portanto, não podem ser exigidas novamente, pois conforme previsão do art. 156, I do CTN, tendo havido pagamento decorrente do mesmo fato gerador ocorreu a extinção, razão pela qual, no contexto defendido, o presente lançamento, neste particular, está comprometido, em face da reiterada exigibilidade de contribuições previdenciárias quitadas pela empresa e não trazidas a termo para abatimento no lançamento em comento.

Com efeito, o deslocamento artificial da responsabilidade tributária via expediente simulatório não é eficaz perante o Fisco, conclusão essa que deu azo, inclusive, ao lançamento guerreado. Por seu turno, constituir-se-ia incoerência lógica intrínseca, em desvelar-se a simulação, mas não possibilitar que os tributos pagos pela empresa de fachada sejam aproveitados pelo titular material das atividades exercidas e responsável pelos tributos delas decorrentes.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração dos valores pagos de contribuição previdenciária, cota patronal, por **Flamatex Indústria Têxtil Ltda**, ainda que sob o regime de recolhimento simplificado, como compensáveis com os débitos lançados, constituir-se-ia em locupletamento indevido da Fazenda Pública, caso simplesmente denegada, ou possivelmente implicaria violação aos princípios constitucionais da eficiência e da duração razoável do processo, se condicionada à posterior formulação do pedido de restituição.

Dessa forma, para evitar o enriquecimento indevido da União e resguardar coerência lógica com o lançamento, entendo que os valores pagos de contribuição previdenciária, cota patronal, por **Flamatex Indústria Têxtil Ltda**, realmente devem ser deduzidas do lançamento, o que deverá ser aferido no momento da liquidação do julgado.

A jurisprudência não destoia deste posicionamento, conforme observamos dos Acórdãos n.º 2401-003.977, 2302-003.650, entre outros.

Neste diapasão, a decisão de piso merece ser revista neste ponto, a fim de que sejam deduzidos do lançamento eventuais recolhimentos ao Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, com os créditos da mesma natureza daqueles efetuados nessa sistemática.

Com relação a contribuição para terceiros (outras entidades e fundos), a opção pelo Simples Nacional dispensa as empresas do pagamento das contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), conforme determinado pelo art. 13, Parágrafo 3º, da Lei Complementar n.º 123/2006, não havendo que se falar em aproveitamento dos recolhimentos a este título, portanto, na hipótese vertente.

Ante o exposto, entendo que deve ser determinado o aproveitamento dos valores pagos de contribuição previdenciária, cota patronal, por **Flamatex Indústria Têxtil Ltda**, efetuados sob a sistemática do Simples.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que sejam aproveitados os valores pagos de contribuição previdenciária, cota patronal, por **Flamatex Indústria Têxtil Ltda**, efetuados sob a sistemática do Simples.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite